

Tekanan Anggaran Waktu, *Locus of Control*, Kinerja dan Niat Mengundurkan Diri: Perilaku Audit Disfungsional

Fatihah Putri Rindawan

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya, Indonesia

Abstract

This research aims to examine and to provide empirical evidence on the influence of time budget pressure, locus of control, performance and turnover intention to dysfunctional audit behavior. The dysfunctional audit behavior examined are audit quality reduction behavior (AQR) and underreporting of time (URT) behavior. This research uses survey method by using questionnaire to collect the data. The sample of this research is the auditor who work in Public Accounting Firm in East Java and are chosen by using purposive sampling technique. The data analysis uses Partial Least Square. The findings of this study prove that time budget pressure has a positive effect on dysfunctional audit behavior, locus of control has a positive effect on dysfunctional audit behavior, there is no negative effect of performance on dysfunctional audit behavior and there is positive influence of turnover intention to dysfunctional audit behavior. The finding of this study contributes to the development of accounting theory on behaviorism that is the attribution theory which states that the source of auditor behavior can be derived from internal factors and external factors. The results of this study can also be used as a reference for future researchers in the related field.

Keywords: Time Budget Pressure; Locus of Control; Performance; Turnover Intention; Dysfunctional Audit Behavior

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh tekanan anggaran waktu, locus of control, kinerja dan niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsional. Perilaku audit disfungsional yang diuji adalah perilaku reduksi kualitas audit (RKA) dan perilaku underreporting of time (URT). Penelitian ini menggunakan metode survei dengan menggunakan kuesioner dalam pengambilan data. Sampel penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur dan menggunakan teknik purposive sampling. Teknik analisis data menggunakan Partial Least Square. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, locus of control berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, tidak ada pengaruh negatif kinerja terhadap perilaku audit disfungsional dan ada pengaruh positif niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsional. Penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan teori akuntansi keperilakuan yaitu teori atribusi yang menyatakan bahwa sumber perilaku auditor dapat berasal dari faktor internal atau faktor eksternal. Hasil penelitian ini juga dapat digunakan sebagai referensi bagi para peneliti yang berminat dalam bidang yang terkait.

Kata kunci: Tekanan Anggaran Waktu; Locus of Control; Kinerja; Niat Mengundurkan Diri; Perilaku Audit Disfungsional

Permalink/DOI : <https://doi.org/10.21067/jem.v14i1.2386>

Cara mengutip : Rindawan, F. (2018). Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, Kinerja dan Niat Mengundurkan Diri: Perilaku Audit Disfungsional. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 14(1), 28-39. <https://doi.org/10.21067/jem.v14i1.2386>

Sejarah Artikel : Artikel diterima : Desember 2017; direvisi Januari 2018; diterima Februari 2018

Alamat korespondensi*:
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya
Jl. MT. Haryono 165 Malang, Jawa Timur, 65145
E-mail: fatia.rindawan@gmail.com

ISSN 0216-373X (cetak)
ISSN 2502-4578 (online)

Pendahuluan

Laporan keuangan yang telah diaudit merupakan bagian dari jasa yang dihasilkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Jasa ini harus bersifat independen dan tidak bias dengan informasi yang diperiksanya. Setiap KAP harus memastikan para anggotanya yaitu auditor untuk melaksanakan tugasnya dengan integritas, objektivitas dan profesional. Pemberian opini merupakan hasil akhir dari audit dan harus sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sesuai Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sehingga hasil audit layak untuk menjadi dasar pengambilan keputusan bagi penggunaannya. Oleh karena itu, auditor dituntut untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Untuk melaksanakan laporan audit yang berkualitas, auditor harus bisa mendeteksi terjadinya kesalahan material dan bentuk penyimpangan lainnya (Kane & Velury, 2005).

Namun demikian, terjadinya kasus-kasus pelanggaran etika auditor yang terjadi di dalam negeri telah memberikan dampak negatif kepercayaan publik terhadap kualitas laporan audit. Pada tahun 2008, berdasarkan regulasi Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 terdapat 5 Kantor Akuntan Publik dan 3 Akuntan Publik yang diberikan sanksi pembekuan izin usaha karena belum memenuhi Standar Profesional Akuntan Publik (Supriyanto, 2008). Kasus tersebut kembali terulang kembali pada tahun 2009 dimana terdapat 2 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dibekukan izin usahanya dengan jangka waktu 3 bulan atas dasar melakukan pelanggaran terhadap standar jasa audit (Arit, 2009). Kasus lainnya pada tahun 2017 per 30 September, Menteri Keuangan Sri Mulyani telah membekukan izin 7 (tujuh) akuntan publik berdasarkan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh para Akuntan Publik tersebut tidak mematuhi standar-standar dan peraturan yang berlaku (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2017). Berdasarkan beberapa kasus di atas dapat dilihat bahwa beberapa auditor inde-

penden belum sepenuhnya melaksanakan setiap pekerjaan audit sesuai dengan standar dan peraturan yang telah ditetapkan. Hal ini menunjukkan adanya perilaku audit disfungsional yang dilakukan auditor dalam melaksanakan tugas audit.

Penelitian tentang perilaku disfungsional yang terjadi pada kalangan auditor menarik untuk dilakukan mengingat semakin meningkatnya tuntutan dari pengguna laporan keuangan terhadap profesionalitas auditor untuk mendapatkan laporan audit yang berkualitas. Selain itu, kasus-kasus sanksi pembekuan izin usaha yang terjadi pada auditor seperti yang telah disebutkan fenomena diatas, masih menunjukkan tingginya perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor sehingga dapat merugikan organisasi maupun profesi maka penelitian ini patut untuk diteliti. Mengingat betapa berbahaya akibat yang dapat ditimbulkan oleh perilaku audit disfungsional ini maka perlu untuk diteliti faktor-faktor yang dapat mempengaruhi perilaku audit disfungsional sehingga dapat diambil tindakan demi menjaga kepercayaan masyarakat terhadap profesi audit dan kemajuan profesi.

Menurut Donnelly et al. (2003) perilaku disfungsional dapat mempengaruhi kualitas audit secara langsung dan tidak langsung. Perilaku yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara langsung disebut perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA), sedangkan yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung dinamakan perilaku *Underreporting of Time* (URT) (Pierce & Sweeney, 2004). Perilaku URT berbeda dengan perilaku RKA yang dapat menurunkan kualitas audit secara langsung, perilaku URT berpengaruh secara tidak langsung pada penurunan kualitas audit seperti mempengaruhi proses pengambilan keputusan KAP seperti penilaian kepada staf tidak akurat, perusahaan dapat kehilangan pemasukan, di tahun berikutnya anggaran waktu audit yang ditentukan menjadi tidak realistis atau yang seharusnya sehingga

dapat membuat auditor untuk melakukan perilaku RKA pada penugasan berikutnya (Basuki & Mahardani, 2006).

Penelitian ini berlandaskan teori atribusi untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai orang secara berlainan, tergantung makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu bisa ditentukan oleh kekuatan internal yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang dan kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan (Heider, 1958). Penyebab internal cenderung mengarah pada aspek perilaku individual, sesuatu yang telah ada dalam diri seseorang, seperti *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri (Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005; Wahyudin et al., 2011). Sementara itu, penyebab eksternal lebih mengarah pada lingkungan yang memengaruhi perilaku seseorang, seperti tekanan pekerjaan yaitu tekanan anggaran waktu.

Berbagai penelitian terdahulu menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) mempengaruhi perilaku audit disfungsional pada auditor (Gundry & Liyanarachchi, 2007; Paino et al., 2010; Soobaroyen & Chengabroyan, 2006). Faktor lainnya, *locus of control* atau tempat pengendalian individu terhadap peristiwa yang dialaminya dapat memicu auditor untuk melakukan perilaku disfungsional (Donnelly et al., 2003; Ghorbanpour et al., 2014; Kartika & Wijayanti, 2007). Selain itu, penelitian lain menjelaskan bahwa persepsi pribadi atas kinerja mereka yang rendah dapat mendorong seorang auditor untuk melakukan perilaku disfungsional (Donnelly et al., 2003; Wahyudin et al., 2011). Pada penelitian lain niat mengundurkan diri (*turnover intention*) untuk mendapatkan pekerjaan lain dapat membuat auditor untuk berperilaku disfungsional (Donnelly et al., 2003; Ghorbanpour et al., 2014; Maryanti, 2005).

Penelitian ini mengembangkan penelitian yang dilakukan oleh Donnelly et al. (2003). Terdapat beberapa perbedaan

penelitian ini dengan beberapa penelitian sebelumnya. Penelitian yang dilakukan Donnelly et al. (2003) memiliki keterbatasan, yaitu hanya melihat karakteristik individu atau faktor internal yang ada di dalam diri auditor seperti *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri yang mempengaruhi perilaku audit disfungsional. Sedangkan dalam penelitian ini peneliti menambahkan faktor eksternal yaitu tekanan anggaran waktu yang diadopsi dari penelitian Soobaroyen & Chengabroyan (2006) yang menemukan 87% responden auditor menyetujui bahwa seiring dengan meningkatnya keketatan anggaran waktu semakin meningkatnya perilaku audit disfungsional. Alasan peneliti menambahkan faktor eksternal untuk meneliti perilaku disfungsional ini karena setiap individu yang melakukan perilaku disfungsional tidak hanya disebabkan oleh dalam diri individu itu sendiri tetapi dapat juga terjadi karena faktor luar yang mendorong mereka untuk berperilaku disfungsional (Wijayanti & Hanafi, 2017).

Banyaknya kerugian yang diakibatkan oleh auditor yang melakukan perilaku disfungsional menjadi faktor pendorong bagi peneliti untuk meneliti lebih lanjut tentang perilaku disfungsional pada auditor. Selain itu, terdapat hasil-hasil yang tidak konsisten dari beberapa penelitian-penelitian terdahulu. Hasil penelitian Paino et al. (2010) menunjukkan bahwa auditor yang bekerja pada KAP yang terdaftar di *Malaysian Institute of Accountant* (MIA) menyatakan bahwa secara umum auditor di Malaysia berpikir anggaran waktu sulit untuk dicapai dan pada akhirnya melakukan perilaku disfungsional seperti *premature sign off* dan *under reporting of time*. Sebaliknya Ulum (2005) melakukan penelitian terhadap auditor BPK di seluruh wilayah Indonesia tidak menemukan adanya pengaruh yang signifikan antara *time budget pressure* dan *dysfunctional audit behavior*. Penelitian Kartika & Wijayanti (2007) yang meneliti auditor yang bekerja di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) di Jawa Tengah dan

D.I. Yogyakarta menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional. Namun, hasil penelitian Maryanti (2005) dengan responden auditor di KAP Jawa Tengah menemukan pengaruh *locus of control* terhadap perilaku audit disfungsional tidak signifikan.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan Wahyudin et al. (2011) pada para auditor yang bekerja di KAP wilayah Jawa Tengah menunjukkan bahwa kinerja memiliki pengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional. Namun, penelitian Hehanusa (2013) yang menemukan bahwa kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional karena baik auditor yang berkinerja tinggi maupun yang berkinerja rendah, tidak mempengaruhi para auditor untuk menerima perilaku disfungsional audit dalam menjalankan tugas dan tanggungjawab di lingkungan tempat kerja. Penelitian yang dilakukan Maryanti (2005) pada auditor yang berkerja di Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Pulau Jawa., menunjukkan bahwa auditor yang mempunyai niat untuk meninggalkan organisasi akan cenderung untuk lebih menerima perilaku audit disfungsional. Sebaliknya penelitian yang dilakukan oleh Wahyudin et al. (2011) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh antara seorang auditor yang memiliki keinginan untuk berpindah kerja (*turnover intention*) dengan tingkat penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*.

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat diketahui bahwa hasil beberapa penelitian terdahulu masih belum konsisten sehingga hubungan antar konsep tersebut perlu diuji. Oleh karena itu tujuan pada penelitian ini adalah membuktikan hubungan tekanan anggaran waktu, *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsional

Pengembangan Hipotesis Tekanan Anggaran Waktu dan Perilaku Audit Disfungsional

Tekanan anggaran waktu adalah faktor yang dapat menyebabkan auditor mengalami

perubahan sikap yang negatif yaitu perilaku audit disfungsional (Paino et al., 2010; Pierce & Sweeney, 2004; Soobaroyen & Chengabroyan, 2006). Auditor yang mampu menyelesaikan proses audit sesuai dengan anggaran waktu yang sudah ditetapkan akan melakukan proses audit tersebut dengan peraturan dan standar yang berlaku. Sebaliknya, jika auditor tidak dapat menyelesaikan tugasnya dalam anggaran waktu yang sudah ditetapkan auditor akan melakukan perilaku audit disfungsional untuk memenuhi anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Dalam teori atribusi, tekanan anggaran waktu disebabkan oleh sesuatu dari luar diri (*situational attribution*) karena penyebab luar tersebut lebih mengacu kepada lingkungan yang mempengaruhi yaitu target waktu penyelesaian pekerjaan lapangan yang ditetapkan oleh KAP. Penelitian yang dilakukan McNamara & Liyanarachchi (2008) menemukan bahwa auditor di New Zealand percaya jika dihadapkan dengan anggaran waktu yang sulit, tidak sedikit auditor sering bekerja pada waktu pribadi dan dalam kendala waktu yang parah auditor akan melakukan langkah-langkah yang disfungsional untuk menangani tekanan tersebut. Sehingga dapat dihipotesiskan yaitu:

H₁: Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional

***Locus of Control* dan Perilaku Audit Disfungsional**

Locus of control adalah karakteristik seseorang dalam menghadapi keadaan atau kondisi yang mereka alami baik itu merupakan kegagalan maupun keberhasilan (Luthans, 2011). Oleh karena itu, *locus of control* seorang auditor dapat mempengaruhi perilaku auditor ketika melakukan pekerjaannya.

Beberapa penelitian terdahulu menyatakan bahwa cara pandang seseorang dan tindakan yang akan mereka lakukan dalam menjalankan suatu keadaan yang

sama dapat berbeda tergantung pada *locus of control* yang dimiliki individu tersebut (Donnelly et al., 2003; Ghorbanpour et al., 2014; Kartika & Wijayanti, 2007). Menurut Gibson et al. (2012) mengemukakan bahwa locus of control terbagi atas dua bagian yaitu *internalizer* dan *externalizers*. *Locus of control internalizer* adalah individu yang berpendapat bahwa mereka adalah otonom artinya mereka dapat menguasai nasib mereka sendiri dan mereka dapat memikul tanggung jawab terhadap apa yang terjadi dengan mereka, adapun *locus of control externalizers* adalah individu yang berpendapat bahwa mereka itu merupakan orang yang tak berdaya menghadapi nasib, bahwa mereka dikendalikan oleh kekuatan dari luar serta tidak bisa bertanggung jawab atas apa yang terjadi dengan mereka.

Ketika seorang auditor cenderung memiliki *locus of control* eksternal yang mengalami tuntutan pekerjaan tinggi, auditor tersebut akan merasa cemas dan akan melakukan semua tindakan untuk menghindari tuntutan tersebut, seperti tindakan perilaku disfungsional. Sebaliknya jika auditor memiliki karakteristik *locus of control internal*, maka auditor akan lebih bertanggung jawab atas akibat dari perbuatan yang sudah mereka lakukan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

H₂: *Locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional

Kinerja dan Perilaku Audit Disfungsional

Seorang auditor harus mampu menguasai segala bidang yang terdapat pada operasional organisasi sehingga menghasilkan output yang berkualitas untuk mencapai tujuan organisasi. Namun, ketika auditor tidak memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai maka terdapat kecenderungan untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan tugas (Jaya, 2017). Menurut Gable & Dangello (1994) bahwa individu yang tidak mampu untuk mengupayakan pencapaian hasil yang sesuai

dengan harapan melalui usaha sendiri cenderung melakukan tindakan manipulasi dalam pekerjaannya.

Dalam penelitian yang serupa, Donnelly et al. (2003) menyatakan bahwa auditor yang menunjukkan tingkat kinerja dibawah harapan personal atau harapan supervisor cenderung untuk melakukan perilaku disfungsional ketika mereka merasa tidak dapat mencapai kekuatan untuk bertahan melalui usaha mereka sendiri. Menurut Wahyudin et al. (2011) yang menyatakan bahwa semakin rendah kinerja seorang auditor maka akan semakin tinggi tingkat perilaku audit disfungsional.

Oleh karena itu, auditor yang memandang diri mereka tidak mampu mencapai output yang diharapkan dari kinerja mereka sendiri akan menunjukkan perilaku audit disfungsional karena auditor merasa dirinya tidak mempunyai potensi maupun kekuatan untuk bertahan dalam organisasi melalui kemampuan nya sendiri. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat kita simpulkan hipotesis seperti berikut:

H₃: Kinerja berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional

Niat Mengundurkan Diri dan Perilaku Audit Disfungsional

Variabel niat mengundurkan diri digunakan dalam beberapa penelitian sebagai salah satu variable dalam model penelitian yang bertujuan untuk memprediksi munculnya perilaku audit disfungsional (Donnelly et al., 2003; Irawati et al., 2005; Maryanti, 2005).

Menurut teori atribusi, niat mengundurkan diri dapat dipengaruhi oleh perilaku dan motif individu. Penyebab internal (*dispositional attribution*) tersebut cenderung mengacu pada motivasi dalam diri individu terhadap keinginan untuk bertahan atau terus berkerja di perusahaan tempatnya bekerja. Auditor yang mempunyai niat untuk mengundurkan diri dari perusahaan lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsional karena menurunnya ketakutan dan dapat dianggap tidak begitu

peduli atas kemungkinan jatuhnya sanksi atau dampak buruk apabila perilaku dis-fungsional tersebut terdeteksi serta tidak peduli apa yang akan terjadi terhadap penilaian kinerja dan promosi mereka, (Donnelly et al., 2003). Berdasarkan penjelasan tersebut hipoteseis penelitian sebagai berikut:

H₄: Niat mengundurkan diri berpengaruh positif terhadap perilaku audit dis-fungsional.

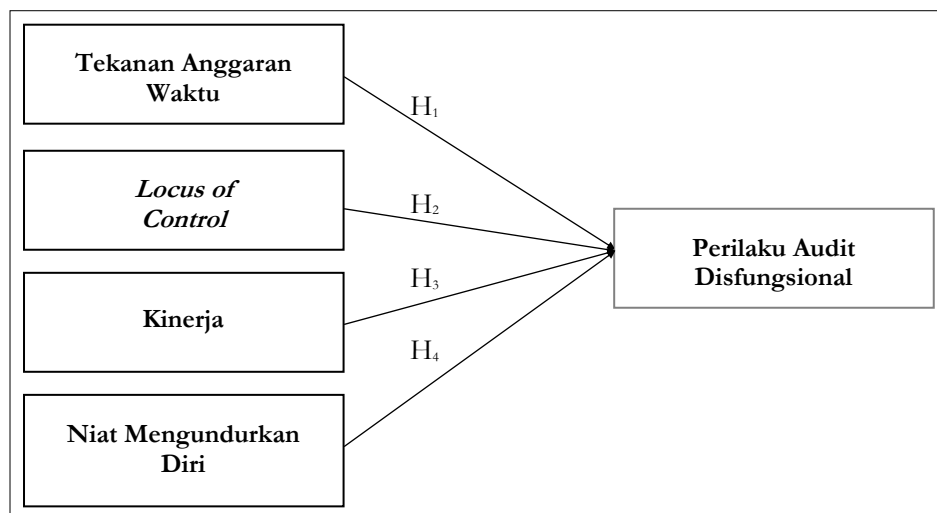
Metode

Penelitian ini merupakan penelitian *hypothesis testing* yang menjelaskan sifat hubungan tertentu pada dua atau lebih faktor dalam satu situasi (Sekaran & Yon, 2006). Pengujian hipotesis dilakukan melalui pengukuran variable penelitian dan analisis data menggunakan prosedur statistik. Fokus penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh tekanan anggaran waktu, locus of control, kinerja dan niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsi

Populasi penelitian adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di wilayah Jawa Timur yang meliputi auditor junior, senior, supervisor, dan manajer. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling sebagai teknik pengambilan sampel, dengan kriteria yang digunakan berdasarkan pertimbangan (judgment) tertentu. Teknik pengumpulan data melalui pengisian

kuesioner oleh responden. Jumlah sampel yang didapatkan dalam penelitian ini adalah sebanyak 162 responden, namun 26 diantaranya tidak dapat dimasukkan dalam pengujian karena tidak memenuhi syarat penelitian dan kuesioner tidak diisi lengkap, sehingga jumlah sampel yang diuji adalah sebanyak 136 responden yang berasal dari 20 KAP di Jawa Timur.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur tekanan anggaran waktu diadopsi dari skala pengukuran yang dibangun dan digunakan Pierce & Sweeney (2004) dan diadaptasi oleh Silaban (2009). Instrumen yang digunakan untuk mengukur *locus of control* diadopsi dari instrumen yang digunakan oleh Donnelly et al. (2003) dan diadaptasi oleh Silaban (2009). Instrumen kinerja diadopsi dari skala pengukuran yang dibangun dan digunakan oleh Mahoney et al. (1963) yang telah dimodifikasi kembali oleh (Donnelly et al., 2003). Instrumen niat mengundurkan diri diadopsi dari penelitian (Donnelly et al., 2003). Sedangkan instrument yang digunakan untuk perilaku audit disfungsi diadopsi dari Pierce & Sweeney (2004) dan diadaptasi oleh (Silaban, 2009). Teknik pengukuran variabel menggunakan skala Likert dengan jarak pengukuran 5 poin. Penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* sebagai metode statistik untuk menguji hipotesis yang diajukan.



Gambar 1: Model Penelitian

Hasil

Pengujian *Outer Model*

Uji Validitas

Outer Model adalah model pengukuran untuk menilai validitas dan reliabilitas. Syarat suatu konstruk dinyatakan memiliki validitas konvergen jika memiliki nilai AVE dan *communality* yang lebih besar dari 0,5 dan nilai *loading factor* lebih besar dari 0,7. Berdasarkan hasil pengujian nilai AVE dan *communality* dari kelima konstruk yaitu tekanan anggaran waktu (0.709), *locus of control* (0.542), kinerja (0.574), niat mengundurkan diri (0.669) dan perilaku audit disfungsional (0.698) sudah lebih dari 0.5.

Selanjutnya persyaratan lainnya adalah nilai *loading factor* >0.7. Namun, Abdillah & Hartono (2015) menyatakan bahwa *loading factor* dengan skor *loading* antara 0.5 – 0.7, tidak perlu dihapus sepanjang AVE dan *communality* indikator >0.5. Berdasarkan nilai uji, semua nilai *loading factor* >0.5. Dengan demikian indikator pada masing-masing konstruk sudah valid sehingga telah memenuhi syarat uji validitas konvergen.

Selain uji validitas konvergen, pengujian selanjutnya adalah uji validitas diskriminan dengan persyaratan nilai akar AVE lebih dari korelasi variable laten dan nilai *cross loading* lebih dari 0.7 dalam satu variable (Abdillah & Hartono, 2015). Pada tabel 1 diketahui bahwa nilai akar AVE lebih dari nilai korelasi variable laten di setiap konstruk dan nilai *cross loading* tiap indikator lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainnya dan mengumpul pada konstruk yang bersangkutan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model pengukuran penelitian ini memenuhi validitas diskriminan.

Uji Reliabilitas

Tahap selanjutnya merupakan uji reliabilitas diperlukan untuk menunjukkan tingkat konsistensi dan ketepatan suatu alat ukur dalam melakukan pengukuran. Pengujian reliabilitas ini menggunakan dua parameter, yaitu nilai *cronbach's alpha* yang lebih dari 0.6

dan nilai *composite reliability* lebih dari 0.6. Nilai *cronbach's alpha* dan nilai *composite reliability* dari semua konstruk dalam hasil uji penelitian ini menunjukkan nilai >0.6 yaitu tekanan anggaran waktu (0.863, 0.907), *locus of control* (0.914, 0.927), kinerja (0.749, 0.791), niat mengundurkan diri (0.753, 0.858) dan perilaku audit disfungsional (0.951, 0.958). Sehingga dapat disimpulkan bahwa instrumen penelitian ini sudah reliabel. Dengan demikian, selanjutnya dapat dilakukan pengujian model struktural (*inner model*).

Pengujian *Inner Model*

Pengujian model struktural atau *inner model* dievaluasi dengan menggunakan nilai R^2 dan *path coefficient*. Nilai R^2 menggambarkan seberapa besar variabel laten dependen dapat dipengaruhi oleh variabel laten independennya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai R^2 untuk konstruk perilaku audit disfungsional adalah 0.7568, artinya bahwa variasi perubahan variabel perilaku audit disfungsional dapat dijelaskan oleh variabel tekanan anggaran waktu, *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri sebesar 75.68%. Hal ini membuktikan bahwa model prediksi cukup baik untuk menjelaskan tingkat perubahan variabel independen kepada variabel dependen. Sisanya dijelaskan melalui variabel lain diluar model penelitian ini.

Pengujian Hipotesis

Selanjutnya nilai *path coefficient* menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis menggunakan nilai titik kritis dengan signifikansi pada $\alpha = 5\%$. Jika nilai *path coefficient* yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* lebih tinggi dibandingkan *t-table* sebesar 1.64 untuk hipotesis satu ekor (*one-tailed*) berarti hipotesis didukung. Apabila nilai *t-statistic* lebih rendah dibandingkan *t-table* sebesar 1.64 untuk hipotesis satu ekor (*one-tailed*) berarti hipotesis ditolak. Pada tabel 2 diketahui hipotesis pertama menyatakan bahwa tekanan anggaran

Tabel 1. Nilai akar AVE dan Korelasi Variabel Laten

Konstruk	Akar AVE	KIN	LOC	PAD	TAU	TI
KIN	0,8373	1	0	0	0	0
LOC	0,7363	0,3222	1	0	0	0
PAD	0,8354	0,3656	0,8331	1	0	0
TAU	0,8419	0,3043	0,5925	0,6567	1	0
TI	0,8178	0,2509	0,6226	0,6322	0,4100	1

Sumber: Data diolah, 2018.

Keterangan: TAU= Tekanan Anggaran Waktu; LOC= *Locus of Control*; KIN= Kinerja; TI= Niat Mengundurkan Diri; PAD= Perilaku Audit Disfungsional.

Tabel 2. Nilai *Path Coefficient*

Konstruk	Original Sample	Sample Mean	Standard Deviation	T Statistics	Keterangan
TAU -> PAD	0,233	0,236	0,052	4,440	Diterima
LOC -> PAD	0,578	0,570	0,074	7,763	Diterima
KIN-> PAD	0,053	0,056	0,039	1,377	Ditolak
TI -> PAD	0,167	0,172	0,067	2,481	Diterima

Sumber: Data diolah, 2018.

Keterangan: TAU= Tekanan Anggaran Waktu; LOC= *Locus of Control*; KIN= Kinerja; TI= Niat Mengundurkan Diri; PAD= Perilaku Audit Disfungsional.

waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, hal ini ditunjukkan oleh nilai *path coefficient* 4,440 > nilai *t-table* 1,64, yang berarti bahwa hipotesis pertama diterima. Hipotesis kedua menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, hal ini ditunjukkan oleh nilai *path coefficient* 7,763 > nilai *t-table* 1,64, yang berarti bahwa hipotesis kedua diterima. Pada hipotesis ketiga dapat dinyatakan bahwa kinerja tidak berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *path coefficient* 1,377 < nilai *t-table* 1,64, yang berarti bahwa hipotesis ketiga ditolak. Pada hipotesis keempat niat mengundurkan diri berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, hal ini ditunjukkan oleh nilai *path coefficient* 2,481 > nilai *t-table* 1,64, yang berarti bahwa hipotesis keempat diterima.

Pembahasan

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Hasil pengujian hipotesis memperoleh bukti empiris bahwa terdapat pengaruh positif tekanan anggaran waktu terhadap

perilaku audit disfungsional. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dirasakan oleh auditor maka semakin tinggi tingkat perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor.

Hal ini karena pada umumnya anggaran waktu yang terlalu ketat dapat menyebabkan auditor merasakan suatu tuntutan atau tekanan yang tinggi untuk menyelesaikan tugas audit dengan melakukan tindakan audit disfungsional untuk mengatasi keterbatasan anggaran waktu yang sangat ketat. Sehingga auditor memandang bahwa pelaksanaan tugas audit yang tidak mungkin diselesaikan dalam batas anggaran waktu yang ada dapat diselesaikan dengan jalan pintas dengan melakukan perilaku audit disfungsional dalam rangka memenuhi anggaran waktu.

Hasil penelitian ini mendukung beberapa penelitian terdahulu yang menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional (Basuki & Mahardani, 2006; Paino et al., 2010; Soobaroyen & Chengabroyan, 2006).

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Locus of control merupakan karakteristik seseorang dalam menghadapi faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya (Luthans, 2011). Hasil pengujian hipotesis memperoleh bukti empiris bahwa ada pengaruh positif *locus of control* terhadap perilaku audit disfungsional. Hal ini karena individu yang mempunyai karakteristik *locus of control external* mempunyai keyakinan bahwa individu tersebut mempunyai kemampuan terbatas dalam menghadapi kondisi atau keadaan dan cenderung menyelesaikan suatu kendala yang mereka hadapi dengan strategi berfokus emosi (Silaban, 2009). Berdasarkan uraian diatas, ketika auditor yang memiliki *locus of control* eksternal menghadapi kondisi diluar kemampuan nya dalam menyelesaikan prosedur audit maka untuk menyelesaikan masalah nya mereka akan mewujudkan nya dengan melakukan perilaku audit disfungsional.

Hasil penelitian ini mendukung beberapa penelitian terdahulu yang menunjukkan hasil bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional. Beberapa penelitian terdahulu menunjukan hasil bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap auditor untuk melakukan perilaku audit yang disfungsional (Donnelly et al., 2003; Ghorbanpour et al., 2014; Kartika & Wijayanti, 2007).

Pengaruh Kinerja terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa tidak terdapat pengaruh negatif kinerja terhadap perilaku audit disfungsional yang dilakukan auditor. Hal ini menunjukan bahwa tingkat kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional yang dilakukan auditor pada saat pelaksanaan prosedur audit. Hal ini karena seorang auditor yang memiliki kinerja baik atau buruk tidak akan berpengaruh terhadap perilaku fungsional atau tidak, karena

auditor tidak akan melakukan tindakan perilaku audit disfungsional semata-mata agar dapat memperbaiki kesempatan untuk promosi dan kemajuan karirnya. Seorang auditor yang memiliki *job performance* tinggi justru akan selalu melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Irawati et al., (2005) yang menyatakan bahwa tingkat kinerja karyawan berhubungan positif tetapi tidak signifikan kepada perilaku audit disfungsional. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian lain yang menyatakan bahwa kinerja memiliki pengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional yang menyatakan bahwa auditor mempunyai persepsi kinerja yang rendah atas dirinya sendiri maka auditor tersebut akan semakin melakukan perilaku audit disfungsional (Donnelly et al., 2003; Jaya, 2017; Wahyudin et al., 2011).

Pengaruh Niat Mengundurkan Diri terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini memperoleh bukti empiris bahwa terdapat pengaruh positif niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsional. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi niat mengundurkan diri yang dirasakan oleh auditor maka semakin tinggi tingkat perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor.

Individu yang memiliki niat mengundurkan diri memiliki tujuan utama untuk mendapatkan pekerjaan yang lain selain pekerjaan yang sudah mereka lakukan ini. Keinginan tersebut membuat auditor tidak takut untuk menerima dampak atau sanksi apabila perilaku disfungsional itu diketahui oleh KAP. Prioritas mereka bukan lagi untuk meningkatkan karir atau mendapatkan promosi sehingga auditor akan melakukan pekerjaan tanpa memperhatikan kualitas dan tidak sesuai dengan prosedur yang telah ditentukan.

Hasil penelitian ini mendukung

beberapa penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa niat mengundurkan diri berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional. Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan niat untuk mengundurkan diri yang tinggi cenderung akan melakukan perilaku audit disfungsional (Angkoso et al., 2014; Donnelly et al., 2003; Maryanti, 2005).

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan hubungan tekanan anggaran waktu, *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsional. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perilaku audit disfungsional ditentukan oleh tekanan anggaran waktu, *locus of control*, dan niat mengundurkan diri. Tekanan anggaran waktu yang tinggi dapat menyebabkan perilaku audit disfungsional, dengan demikian auditor memandang pelaksanaan tugas audit yang tidak mungkin diselesaikan dalam batas anggaran waktu, dapat ditempuh dengan jalan pintas dengan melakukan perilaku audit disfungsional untuk memenuhi anggaran waktu. *Locus of control* eksternal yang terdapat di dalam diri auditor terbukti meningkatkan perilaku audit disfungsional, karena terdapat keyakinan di dalam diri auditor bahwa mereka mempunyai kemampuan terbatas dalam menghadapi kondisi atau keadaan yang dihadapi sehingga untuk menyelesaikan masalah auditor akan mewujudkannya dengan melakukan perilaku audit disfungsional. Perilaku audit disfungsional juga dipengaruhi oleh niat mengundurkan diri dari auditor, semakin tinggi niat auditor untuk mengundurkan diri dari pekerjaannya semakin auditor akan berperilaku disfungsional. Keinginan mengundurkan diri tersebut membuat prioritas auditor bukan lagi untuk meningkatkan karir di tempat mereka bekerja sehingga auditor akan melakukan pekerjaan tanpa memperhatikan kualitas dan tidak sesuai dengan prosedur yang telah ditentukan.

Hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa perilaku audit disfungsional ditentukan oleh kinerja. Dengan demikian, seorang auditor baik yang memiliki kinerja yang baik atau buruk tidak akan berpengaruh terhadap perilaku fungsional maupun ketidakfungsionalnya. Auditor tidak akan melakukan tindakan perilaku audit disfungsional semata-mata agar dapat memperbaiki kesempatan untuk promosi dan kemajuan karirnya. Seorang auditor yang memiliki *job performance* tinggi justru akan selalu melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya. Penelitian ini secara teoritis mengkonfirmasi hasil penelitian terdahulu dan memberikan dukungan empiris terhadap teori atribusi dan pengembangan teori bidang akuntansi keperilakuan. Secara praktis, hasil penelitian ini bermanfaat sebagai masukan bagi pimpinan KAP untuk mengetahui faktor apa saja yang menyebabkan auditor berperilaku disfungsional sehingga dapat meminimalisasi perilaku disfungsional auditor sehingga dapat diambil tindakan yang perlu demi kemajuan profesi dan menjaga kepercayaan masyarakat.

Daftar Pustaka

- Abdillah, W., & Hartono, J. (2015). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) Dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Adit. (2009). Delapan Auditor Kena Sanksi Pembekuan. *Antara*. <https://www.antaranews.com/berita/154996/delapan-auditor-kena-sanksi-pembekuan>
- Angkoso, C. D., Subroto, B., & Sutrisno. (2014). The Role of Situational and Individual Factors on the Premature Sign-Offs of Audit Procedures. *IOSR Journal of Economics and Finance (IOSR-JEF)*, 5(6), 57-68.
- Basuki, B., & Mahardani, K. Y. (2006). Pengaruh Tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional au-

- ditor dan kualitas audit pada kantor akuntan publik di surabaya. *Jurnal Maksi*, 6(2), 203-223.
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: an explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 87-110. doi:10.2308/bria.2003.15.1.87
- Gable, M., & Dangello, F. (1994). Locus of Control, Machiavellianism, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology*, 128(5), 599-608. doi.org:10.1080/00223980.1994.9914917
- Ghorbanpour, Z., Dehnavi, H. D., & Heyrani, F. (2014). Examination of auditor acceptance of dysfunctional behavior using a heuristic model. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 4(1), 41-51.
- Gibson, J. L., Donnelly, J. H., Ivancevich, J. M., & Konopaske, R. (2012). *Organizations: Behavior, Structure, Processes*. New York: Mc Graw-Hill.
- Gundry, L. C., & Liyanarachchi, G. A. (2007). Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices. *Pacific Accounting Review*, 19(2), 125-152. doi:10.1108/01140580710819898
- Hehanusa, M. (2013). Pengaruh Locus of Control Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit dengan Kinerja Auditor sebagai Variabel Mediasi (Studi Empiris pada BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku). *Cita Ekonomika*, 7(2), 211-219.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*. New Jersey: Lawrence Erlbaum Associates, Inc.
- Kementrian Keuangan Republik Indonesia. (2017). Daftar Akuntan Publik (AP) yang Dikenakan Sanksi Pembekuan Izin. from Sekretariat Jenderal Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. <http://www.pppk.kemenkeu.go.id/sanksi>
- Irawati, Y., Petronila, T. A., & Mukhlisin. (2005). *Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit* Paper presented at the Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo.
- Jaya, S. M. (2017). *Pengaruh Konflik Peran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Auditor Dengan Kinerja Auditor Sebagai Variabel Mediasi (Studi Empiris Pada Inspektorat Di Wilayah Eks Karidenan Malang)*. (Tesis), Universitas Brawijaya,
- Kane, G. D., & Velury, U. (2005). The impact of managerial ownership on the likelihood of provision of high quality auditing services. *Review of Accounting and Finance*, 4(2), 86-106. doi:doi:10.1108/eb043424
- Kartika, I., & Wijayanti, P. (2007). Locus of Control and Accepting Dysfunctional Behavior on Public Auditors of DFAB. *Jurnal Akuntabilitas*, 6(2), 158 – 164.
- Luthans, F. (2011). *Organizational Behavior : An Evidence Based Approach* (Twelfth Edition ed.). New York: McGraw-Hill.
- Mahoney, T. A., Jerdee, T. H., & Carroll, S. J. (1963). *Development of managerial performance: A research approach*. Cincinnati: Southwestern Publishing Company.
- Maryanti, P. (2005). Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Individual Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa). *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*, 5(2), 213-225.
- McNamara, S. M., & Liyanarachchi, G. A. (2008). Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress mod-

- el. *Accountancy Business and the Public Interest*, 7(1), 1-43.
- Paino, H., Ismail, Z., & Smith, M. (2010). Dysfunctional audit behaviour: an exploratory study in Malaysia. *Asian Review of Accounting*, 18(2), 162-173. doi:10.1108/13217341011059417
- Pierce, B., & Sweeney, B. (2004). Cost-quality conflict in audit firms: an empirical investigation. *European Accounting Review*, 13(3), 415-441. doi:10.1080/0963818042000216794
- Sekaran, U., & Yon, M. K. (2006). *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Silaban, A. (2009). *Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris Di Kantor Akuntan Publik)*. (Disertasi), Universitas Diponegoro, Semarang.
- Soobaroyen, T., & Chengabroyan, C. (2006). Auditors' perceptions of time budget pressure, premature sign offs and under-reporting of chargeable time: evidence from a developing country. *International Journal of Auditing*, 10(3), 201-218.
- Supriyanto, A. (2008). Menteri keuangan Bekukan Dua Kantor Akuntan Publik. *Tempo.Co*. Retrieved from : <http://www.bisnis.tempo.co/read/115766/menteri-keuangan-bekukan-dua-kantor-akuntan-publik>
- Ulum, A. S. (2005). Pengaruh orientasi etika terhadap hubungan antara time pressure dengan perilaku premature sign-off prosedur audit. *Jurnal Maksi*, 5(2), 194-212.
- Wahyudin, A., Anisykurlillah, I., & Harini, D. (2011). Analisis dysfunctional audit behavior: sebuah pendekatan karakteristik personal auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 67-76.
- Wijayanti, P., & Hanafi, R. (2017). Efektivitas faktor internal dan eksternal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 6(1), 63-78.